

Corrigé exercice 08.03 : Cas Conseil

1. Opérations sur stocks

Au plan fiscal, le stock est constitué par l'ensemble des marchandises, des matières premières, des matières et fournitures consommables, des productions en cours, des produits intermédiaires, des produits finis, des produits résiduels et des emballages non destinés à être récupérés, qui sont la propriété de l'entreprise à la date de l'inventaire et dont la vente en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours permet la réalisation d'un bénéfice d'exploitation (CGI ann. III art. 38 *ter*).

Pour les produits achetés, le coût de revient est constitué par le prix d'achat, **majoré notamment des frais de transport** (CGI ann. III art. 38 *nonies*). En revanche, ne sont pas assimilables à de tels frais accessoires les frais de fonctionnement (CAA Paris 21-11-1996 n° 95-3436)

S'agissant d'une erreur comptable, M. Durand peut, si elle lui est préjudiciable, en demander la rectification, par voie de réclamation ou par compensation avec des rehaussements dont il ferait l'objet par ailleurs. Le délai imparti pour la présentation de la réclamation à l'administration expire le 31 décembre de la seconde année suivant, la mise en recouvrement de l'impôt.

Le vérificateur va faire application de la théorie dite de la correction symétrique des bilans. Ainsi, pour l'exercice N, le vérificateur procédera à un rehaussement de 3 200 € (rectification du bilan de clôture) – 2 700 € (correction symétrique du bilan d'ouverture) = **500 €**. De la même façon, le rehaussement sera de 2 700 € - 2 500 € = 200 € pour l'exercice N-1. En ce qui concerne l'exercice N-2 (1er exercice non couvert par la prescription fiscale), la même méthode devrait dégager un rehaussement égal à : 2 500 € - 2 000 € = 500 € ; mais, en raison de l'intangibilité du bilan d'ouverture de cet exercice, c'est en définitive à 2500 € que s'élève le rehaussement pour N-2 (ce qui aboutit, on peut le constater, à transférer sur N-2 l'imposition de N-3 € de minoration de stock réalisée au cours d'une année prescrite).

Toutefois, le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit comporte des limites (CE, Ass., 7 juill. 2004, no 230169, SARL Ghesquière Équipement). Il ne s'applique pas dans les cas suivants :

- lorsque l'entreprise établit que les erreurs ou omissions à l'origine de l'insuffisance d'actif net ont été commises plus de sept ans avant l'ouverture du premier exercice non prescrit ;
- lorsque l'entreprise a, en période prescrite, passé en charges des dépenses qui auraient dû venir en augmentation de l'actif immobilisé ou lorsqu'elle a amorti trop rapidement certaines immobilisations.

Rien de tel en l'espèce : la règle de l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit est applicable et le redressement effectué par le vérificateur s'élèvera bien à 2 500 €.

2. Achats divers

Il y a en principe symétrie entre la date de comptabilisation de la créance pour le fournisseur et de la dette pour le client.

a) Les plus-values et moins-values professionnelles sont prises en compte au titre de l'exercice ou de l'année au cours desquels elles sont réalisées ou, le cas échéant, constatées. La date de réalisation des plus-values ou moins-values coïncide en général avec celle du **transfert de propriété** des éléments d'actif.

En cas de vente, le transfert de propriété s'opère, sauf convention contraire des parties, dès l'accord sur la chose et sur le prix, même si le paiement du prix et, le cas échéant, la présentation de l'acte à la formalité de l'enregistrement interviennent à une date postérieure (CE 16-10-1974 n° 89775 : Dupont 1974 p. 402 ; CE 7-7-2000 n° 208508)

La vente est parfaite dès le 15 mai et Monsieur Durand inscrira son ordinateur à l'actif de son bilan soit lors de sa mise en service (amortissement linéaire), soit lors de son acquisition (amortissement dégressif)

b) Cet achat constitue une charge déductible pour M. Durand lorsque son fournisseur va comptabiliser sa créance. En l'espèce, s'agissant d'une vente, l'exercice de rattachement de la créance pour le fournisseur est celui au cours duquel intervient la **livraison** des biens. La livraison, nous l'avons vu, se définit par référence à la notion civiliste de délivrance (CE 4-3-1991 n° 97595 : RJF 4/91 n° 431). Il s'agit du transport du bien « **en la puissance et possession de l'acheteur** » (Code civil art. 1604).

La dette affectera l'exercice N+1, puisque la livraison des pastilles intervient en N+1 (le 15 janvier), l'acompte versé en novembre N ainsi que le paiement du solde en décembre N n'ont aucune incidence sur le résultat imposable.

c) Les fournitures de services ne sont génératrices, pour le prestataire, d'un produit imposable qu'au titre de l'exercice au cours duquel intervient l'**achèvement** des prestations. La prestation étant achevée en janvier N+1, M. Durand déduira cette charge en N+1.

3. Création d'entreprise

a) S'agissant d'une entreprise individuelle, Léopold déduira les intérêts d'emprunt dans la mesure où l'emprunt bancaire figure au passif du bilan de son entreprise. En effet, le critère de l'inscription au bilan joue non seulement pour les éléments d'actif, mais aussi pour des éléments de passif tels que les dettes (notamment CE 25-11-1985 n° 49979 : RJF 2/86 n° 155). Mais les intérêts ne peuvent être admis en déduction que si le bien financé par emprunt est utilisé pour l'activité professionnelle de Léopold, ce qui est bien le cas en l'espèce.

b) La réponse est négative. Dans une entreprise individuelle, l'exploitant ne peut se verser à lui-même des intérêts déductibles. Les sommes qui figurent au compte de l'exploitant ne donnent pas lieu à une rémunération spécifique.

c) S'agissant de déficits professionnels, ils viendront s'imputer sur les éventuels autres revenus de Léopold (CGI art. 156, I). Si ces derniers sont insuffisants, où s'il ne dispose pas d'autres revenus, il constatera un déficit global reportable sur ses revenus globaux des 6 années suivantes.