

Durée de l'épreuve : 3 heures

Le corrigé comporte : 7 pages

PREMIÈRE PARTIE :	Impôt sur le revenu - Bénéfices industriels et commerciaux - Plus-value immobilière des particuliers :	8 points
DEUXIÈME PARTIE :	Impôt sur les sociétés :	6 points
TROISIÈME PARTIE :	Taxe sur la valeur ajoutée :	3,5 points
QUATRIÈME PARTIE :	Contrôle fiscal - Cession de titres :	2,5 points

CORRIGÉ

PARTIE I - IMPÔT SUR LE REVENU (8 points)

Dossier I - SNC DEGUISEMOI (6 points)

1. Détermination du résultat fiscal

	Réintégrations +	Déductions -
Bénéfice comptable	90 000 €	
1. Rémunérations Les appointements que M. JEJEUNE et M. DUCROS prélèvent sur le résultat de l'activité sont assimilés à des avances sur bénéfice. Cette charge doit donc être réintégrée au résultat comptable à hauteur de : 62 000 € + 45 000 € = 107 000 € .	+ 107 000 €	
Pour les deux associés, les cotisations sociales ne sont pas déductibles du résultat de la société mais pour la détermination de chacune de leur quote-part (sauf CSG non déductible et CRDS). À réintégrer : 18 000 + 14 000 = 32 000 €	+ 32 000 €	
2. Taxe sur les véhicules de sociétés Dans les sociétés soumises à l'impôt sur le revenu, la taxe sur les véhicules de sociétés est déductible. Il convient donc de n'opérer aucune rectification du résultat comptable.	/	
3. Cession d'un immeuble professionnel Immeuble acquis pour une valeur de 180 000 €. Amortissement pratiqué lors de la cession (10 années pleines soit un taux de 50 %) = 90 000 €. VNC : 180 000 € – 90 000 € = 90 000 € Prix de cession : 300 000 €. Plus-value : 300 000 € – 90 000 € = 210 000 €.		

<p>Le bien étant détenu depuis plus de 2 ans (acquisition le 01/07/2008), la plus-value est à court terme à hauteur des amortissements, soit 90 000 € et à long terme à hauteur du surplus soit 120 000 €.</p> <p>La plus-value à court terme peut être étalée sur 3 ans. Le montant de la plus-value étant comprise dans le bénéfice comptable, il convient de déduire les 2/3 de celle-ci de manière extra comptable, soit 2/3 (90 000 €) = 60 000 €.</p> <p>La plus-value à long terme professionnelle est imposable distinctement au taux proportionnel de 12,8 % après abattement pour durée de détention. Il convient donc de procéder à une déduction extra-comptable du montant de la plus-value comptabilisée en 2018.</p>	/	
		- 60 000 €
		- 120 000 €
<p>4. Contrat d'assurance décès</p> <p>La souscription des contrats ayant été imposée par l'organisme prêteur, les primes sont entièrement déductibles.</p>	/	
<p>5. Apport en compte courant d'associé M. DUCROS</p> <p>Les intérêts comptabilisés en charges ne sont déductibles qu'à hauteur d'un taux de rémunération de 1,5 %. Il convient de réintégrer la rémunération excédentaire, soit :</p> <p>$50\,000\text{ €} \times (3,5\% - 1,5\%) = 1\,000\text{ €}$.</p>		+ 1 000 €
<p>6. Location véhicule de tourisme</p> <p>La durée de location étant inférieure à 3 mois, il n'y a aucune limitation de l'amortissement compris dans le loyer payé.</p>	/	
Bénéfice fiscal		50 000 €

2. Répartition du résultat entre les associés

Calcul du bénéfice imposable à répartir :

Bénéfice fiscal :	50 000 €
Appointements des associés :	- 107 000 €
Charges sociales correspondantes :	- 32 000 €
Intérêts excédentaires de compte courant :	- 1 000 €
Bénéfice (ou déficit au cas présent) restant à répartir :	- 90 000 €

		LEJEUNE 40 %	DUCROS 60 %
<u>Résultat fiscal commun</u>	- 90 000 €	- 36 000 €	- 54 000 €
Rémunération des associés	107 000 €	62 000 €	45 000 €
Cotisations sociales obligatoires	32 000 €	18 000 €	14 000 €
Intérêts du compte courant d'associé	1 000 €		1 000 €
BIC bruts	50 000 €	44 000 €	6 000 €
- Cotisations sociales déductibles + CSG non déductible et CRDS 18 000 - 2 700 = 15 300		- 15 300 €	

14 00 - 2000 = 12 000			- 12 000 €
BIC		28 700 €	- 6 000 €
Plus-value à long terme professionnelle théoriquement imposable (1)	60 000 €	24 000 €	36 000 €

(1) Les plus-values à long terme réalisées à l'occasion de la cession de l'immobilier professionnel sont imposables au taux proportionnel de 12,8 % (majoré des prélèvements sociaux au taux de 17,2 %) après abattement de 10 % par année de détention au-delà de 5 années pleines. Le bien étant détenu depuis 10 années pleines, le taux d'abattement est de 50 %. La plus-value théorique imposable est donc de 120 000 € x 50 % = 60 000 €.

Dossier II - DOUCET

Impositions dont sont redevables Monsieur et Madame DOUCET

La plus-value immobilière réalisée sur la cession de la résidence secondaire est soumise à l'impôt sur le revenu au taux proportionnel de 19 % majoré des prélèvements sociaux au taux de 17,2 %. La plus-value est réduite d'un abattement pour durée de détention concernant les immeubles détenus depuis plus de cinq ans.

Prix de cession : Le prix de cession peut être diminué des frais de cession effectivement supportés par le vendeur : 255 000 – 5 000 = **250 000 €**

Prix d'acquisition : Lors de revente d'un immeuble acquis à titre onéreux, le prix d'acquisition est majoré forfaitairement de 7,5 % pour tenir compte des frais, avec possibilité d'y substituer le montant réel des frais justifiés : droits d'enregistrement, honoraires du notaire et commissions versées aux intermédiaires.

Frais réels : 16 000 €

Estimation forfaitaire 7,5 % : 200 000 × 7,5 % = 15 000 €. Ce dernier montant est moins favorable au contribuable. Il convient de retenir les frais réels de **16 000 €**.

Travaux : Les dépenses de travaux peuvent être ajoutées au prix d'acquisition, pour leur montant réel, lorsqu'elles n'ont pas déjà été prises en compte pour le calcul de l'IR et qu'elles ne présentent pas le caractère de dépenses locatives. Les travaux doivent avoir été réalisés par une entreprise depuis l'achèvement de l'immeuble, ou son acquisition si elle est postérieure.

Lorsque l'immeuble bâti est cédé plus de cinq ans après son acquisition, le contribuable peut les évaluer forfaitairement à 15 % du prix d'acquisition.

L'immeuble n'étant pas acquis depuis plus de cinq ans, on doit retenir le montant réel des travaux : **24 000 €**.

Calcul de la plus-value imposable

Prix de vente net de frais	250 000 €
Coût de revient : 200 000 € + 16 000 € + 24 000 € :	<u>240 000 €</u>
Plus-value imposable :	10 000 €

Ce revenu est imposable à l'impôt sur le revenu au taux proportionnel de 19 % : 10 000 × 19 % = 1 900 €.

Il est également soumis aux prélèvements sociaux de 17,2 % : $10\,000 \times 17,2\% = 1\,720\text{ €}$.

L'impôt et les prélèvements sociaux sont acquittés par le notaire dans le mois qui suit la vente.

PARTIE II – IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS (6 points)

1. Résultat fiscal de l'exercice 2018

	Réintégrations +	Déduction -
Bénéfice comptable	214 000 €	
<p>1.a. Les dividendes perçus de la SA BOISBRUT peuvent bénéficier du régime mère-fille (filiale soumise à l'IS, détention de plus de 5 % du capital, conservation des titres pendant 2 ans au moins). Il convient d'effectuer une déduction fiscale de 10 000 € et la réintégration d'une quote-part de frais de 500 €, soit 5 % de 10 000 €.</p>	+ 500 €	- 10 000 €
<p>b. Les dividendes perçus de la SA PAPER et comptabilisés en produits financiers restent imposables chez la SAS DOUVEL, cette dernière ne pouvant bénéficier du régime mère-fille.</p>	/	/
<p>c. SNC DECOUPE : les bénéfices réalisés par les sociétés de personnes ne sont pas directement imposables au nom de la personne morale mais au nom de chacun des associés en fonction d'une convention de répartition (généralement en proportion de leurs droits dans le capital), et ce, qu'il y ait distribution ou non du résultat. Les 5 000 € perçus en 2018 de la SNC DECOUPE proviennent de résultats antérieurs déjà imposés dans la SAS DOUVEL. Il convient donc de déduire la somme de 5 000 €.</p>		- 5 000 €
<p>La SAS DOUVEL doit prendre en compte, à hauteur de sa quote-part de capital dans la SNC DECOUPE le résultat fiscal déclaré au titre de l'année 2018, soit $50\% \times 4\,000\text{ €} = -2\,000\text{ €}$. Ce montant doit être déduit extra comptablement.</p>		- 2 000 €
<p>2. Les titres de participation étant cédés moins de deux ans après leur acquisition, la société ne peut bénéficier du régime des plus-values à long terme (taxation à 0 %). Les plus-values à court terme réalisées par les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés restent comprises dans le résultat imposable. À la différence des entreprises relevant de l'impôt sur le revenu, il n'existe aucune possibilité de répartir ces plus-values sur 3 ans.</p>	/	
<p>3. Les dons ouvrent droit à une réduction d'impôt et ne peuvent donc pas venir en déduction du résultat imposable. Le montant de la réduction d'impôt représente 60 % des sommes versées, retenues dans la limite globale de 5 % du chiffre d'affaires hors taxes. Soit un montant à réintégrer de 40 000 €.</p>	+ 40 000 €	

<p>4. L'impôt sur les sociétés n'est pas déductible du résultat fiscal. L'impôt qui a été comptabilisé en charges à l'origine a donc été réintégré extra comptablement. Le dégrèvement de cet impôt comptabilisé en produits exceptionnels constitue un produit non imposable qu'il convient de déduire du résultat.</p>		- 1 500 €
<p>5. Les pénalités de toute nature (autres que contractuelles) mises à la charge des contrevenants à des obligations légales ne sont pas déductibles. À réintégrer : 2 120 €.</p>	+ 2 120 €	
<p>Les pénalités contractuelles sont déductibles lors de leur paiement. Il n'y a aucun retraitement.</p>		
<p>6. Droit d'entrée. Le droit d'entrée exigé par le propriétaire d'un local à usage commercial, industriel ou artisanal constitue un supplément de loyer et doit, en principe, être compris en totalité dans le résultat de l'exercice au cours duquel il est réputé acquis en vertu des stipulations du contrat. Le comptable de la société ayant enregistré la somme de 5 000 € au titre du droit d'entrée en produits, aucune régularisation ne doit donc être effectuée.</p>	/	
<p>7. Les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés qui détiennent des parts d'OPVCM évaluent ces titres à la clôture de l'exercice à leur valeur liquidative dès lors que ces derniers ne sont pas investis en actions à concurrence de plus de 90 % des actifs. Elles comprennent dans leur résultat imposable le montant de l'écart net d'évaluation constaté entre la valeur liquidative des titres à l'ouverture et à la clôture de l'exercice. Corrélativement, les provisions constatées en comptabilité ne sont pas déductibles.</p>		
<p>L'écart d'évaluation de 10 000 € doit être déduit extra comptablement.</p>		- 10 000 €
<p>En contrepartie, la provision pour dépréciation constatée en comptabilité doit être réintégré.</p>	+ 10 000 €	
<p>Résultat fiscal</p>	<hr/> 238 120 €	

2. Taux d'imposition à l'impôt sur les sociétés.

La société satisfait l'ensemble des conditions lui permettant de bénéficier du taux réduit d'imposition de **15 %** sur **38 120 €** de bénéfice : CA < 7 630 000 € ; capital entièrement libéré ; capital détenu à plus de 75 % par des personnes physiques ou des sociétés remplissant les mêmes conditions.

La fraction excédant les 38 120 € de bénéfice, soit **200 000 €** (238 120 – 38 120) est imposable au taux de **28 %** (bénéfice imposable n'excédant pas 500 000 €).

3. Réduction d'impôt sur les sociétés

Le plafond des dons à prendre en compte est de **30 000 €** ($5\% \times 6\,000\,000\text{ €}$). La société peut bénéficier d'une réduction d'impôt de $30\,000 \times 60\% = \mathbf{18\,000\text{ €}}$. L'excédent de $40\,000 - 30\,000 = 10\,000\text{ €}$ peut être reporté successivement sur les 5 exercices suivants et ouvre droit à réduction d'impôt dans les mêmes conditions.

PARTIE III – TVA (3,5 points)

1. Ventes de marchandises en France : la TVA est exigible dès le mois de livraison et facturation pour la totalité des ventes soit $60\,000\text{ €}$ en base, quelle que soit la date de règlement (acompte et solde). TVA exigible : $60\,000 \times 20\% = \mathbf{12\,000\text{ €}}$.

2. Montants encaissés en novembre 2018 sur des factures de prestations de services d'octobre 2018. Compte tenu de l'option, pour les débits, formulée par la société, les prestations de services facturées en octobre 2018 ont déjà rendu la TVA exigible au titre de ce même mois.

3. Acquisition intra-communautaire. La TVA est exigible le 15 du mois suivant celui de la livraison, c'est à dire le 15 novembre 2018 ou à la date de la facture si elle est délivrée avant. En l'espèce, la TVA est exigible le 1^{er} novembre. TVA due : $20\,000\text{ €} \times 20\% = \mathbf{4\,000\text{ €}}$.

La TVA est déductible qu'à réception de la facture reçue en novembre 2018 : **4 000 €**.

4. Les subventions d'équipement sont hors champ d'application de la TVA.

5. a. La TVA facturée sur des prestations de services afférentes aux véhicules de tourisme n'est pas déductible (coefficient de déduction nul).

b. La TVA facturée sur des prestations de services afférentes aux véhicules utilitaires est intégralement déductible. Les prestations ayant été facturées en novembre 2018, et les fournisseurs ayant opté pour les débits, la TVA est déductible dès novembre 2018. TVA déductible $3\,000\text{ €} \times 20\% = \mathbf{600\text{ €}}$.

6. Les frais vestimentaires qui ne constituent pas des équipements ou des tenues spécifiques professionnelles constituent des dépenses personnelles. De fait la TVA n'est pas déductible (coefficient de déduction nul) quand bien même ces dépenses ont été prises en charge par la société.

7. Prix unitaire $5\,000/20 = 250\text{ € TTC}$. Les lampes sont cédées sans rémunération. La TVA n'est donc pas déductible (valeur unitaire $\geq 69\text{ TTC}$).

8. La déduction de la TVA peut être opérée jusqu'au 31 décembre de l'année N+2. L'omission de TVA déductible en juin 2017 peut être réparée en novembre 2018. TVA déductible $10\,000\text{ €} \times 20\% = \mathbf{2\,000\text{ €}}$.

PARTIE IV CONTRÔLE FISCAL – CESSIION DE TITRES (2,5 points)

Dossier I – LAVATIC

1. En matière d'impôt sur les sociétés, l'administration fiscale dispose d'un délai de reprise de trois ans, Le résultat fiscal de l'exercice 2015 ayant cependant impacté le résultat déclaré au titre de l'exercice 2016, l'administration fiscale peut opérer des rehaussements sur les exercices 2015, 2016 et 2017, à l'exclusion de

l'exercice 2018 pour lequel le délai de dépôt de déclaration n'a pas encore expiré à la date du 3 mars 2019. Elle ne peut réclamer des suppléments d'impositions qu'au titre des seuls exercices 2016 et 2017.

2. En matière de TVA, l'administration fiscale dispose également d'un délai de reprise de trois ans. La société LAVATIC relevant du régime du réel d'imposition, elle dépose des déclarations de TVA mensuelles. Aussi, l'administration est en droit de notifier des rappels de TVA sur les exercices 2016 à 2018 ainsi que sur le mois de janvier 2019 (dépôt de cette dernière déclaration en février 2019, soit le mois précédant l'envoi d'avis de vérification de comptabilité).

3. La durée des opérations de contrôle sur place des entreprises est limitée à 3 mois pour les entreprises dont le montant du chiffre d'affaires ou des recettes brutes n'excède pas les limites d'admission au régime du réel simplifié d'imposition. La société ayant une activité de prestations de services, compte tenu du chiffre d'affaires réalisé depuis sa création (autour de 500 000 €), la société relève de plein droit du régime réel normal d'imposition. La durée de contrôle n'est pas limitée à 3 mois.

Dossier II – GIRARD

1. La plus-value est soumise de plein droit à un prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % (majoré des prélèvements sociaux au taux de 17,2 %) sauf option globale du contribuable, au barème progressif de l'IR.

IR : $10\,000 \times 12,8\% = 1\,280\text{ €}$

PS : $10\,000 \times 17,2\% = 1\,720\text{ €}$

2. La cession de titres de sociétés non cotées est soumise aux droits d'enregistrement au taux de 0,1 %, soit $60\,000\text{ €} \times 0,1\% = 60\text{ €}$. Ces droits sont dus par l'acquéreur.