

## DOSSIER 1 – IMPOSITION DES BÉNÉFICES (IS/BIC)

## 1) Calculer le résultat fiscal de l'exercice 2012 pour la société GODARD

Résultat fiscal (IS)				
Opérations	Calculs / justifications	RAF	Déduction	Réintégration
<b>Résultat comptable avant IS</b>				14 000
Rémunération de monsieur Godard	La rémunération d'un dirigeant de SA est normalement déductible.	X		
Intérêts du compte courant de monsieur Godard	Lorsque le capital de l'entreprise est <b>intégralement libéré</b> , la déductibilité des intérêts est limitée au TMPV. Intérêts excédentaires : $3\,000 - 50\,000 \times 4\% = 1\,000 \text{ €}$			1 000
TVTS	Non déductible dans les sociétés à l'IS			2 000
Dividendes de TDP	Les dividendes perçus d'une société à l'IS sont normalement imposables ou <b>peuvent faire l'objet du régime mère/fille, option fiscalement favorable.</b> Option M/F : exonération du dividende mais <b>réintégration d'une QP de frais</b> de 5% du dividende perçu : $30\,000 \times 5\% = 1\,500$		30 000	1 500
Amortissements excédentaires du véhicule de tourisme	Base amortie = base maximale déductible x 2 <b>La dotation comptable de 2012 est donc à réintégrer</b> pour partie. Amortissements excédentaires = $5\,000 / 2$			2 500
Cession du véhicule de tourisme	<b>PVCT</b> ne pouvant faire l'objet d'un étalement	X		
Cession des actions A	<b>Hors champ des PV professionnelles</b> (ou produit de cession imposable au taux normal)	X		
Dépréciation des actions B	<b>Hors champ des PV professionnelles</b> (ou charge déductible)	X		
<b>TOTAUX</b>			30 000	21 000

**Résultat fiscal 2012 = - 9 000 € (perte)**

## 2) Exposer les deux modalités possibles de report d'un déficit fiscal à l'IS.

Un déficit fiscal à l'IS peut faire l'objet :

- **d'un report en avant : le déficit N s'impute sur les résultats fiscaux des exercices suivants.**

Il existe des mesures de **plafonnement de l'imputation du déficit** :

$1\ 000\ 000 + 50\% \times (\text{Bénéfice imposable} - 1\ 000\ 000)$  (*calcul non exigé*)

Le déficit qui n'a pas pu être imputé au cours d'une année est reportable **sans limitation**.

- **d'un report en arrière (carry-back) : le déficit N s'impute sur le « bénéfice d'imputation » de l'exercice précédent.**

Le bénéfice d'imputation s'entend du bénéfice fiscal ayant été effectivement soumis à l'IS, non distribué et dont l'impôt n'a pas été payé au moyen de réductions ou de crédits d'impôt.

Ce bénéfice d'imputation est **plafonné** à 1 000 000 € (*montant non exigé*).

*Remarque : un déficit peut faire l'objet d'un double report puisque le contribuable est libre de reporter en arrière un montant inférieur au bénéfice d'imputation reportable.*

## 3) Calculer la créance née du report en arrière d'un déficit fiscal 2012 de 9 000 € (par hypothèse) puis expliquer les modalités d'imputation de cette créance.

### Calcul du bénéfice d'imputation 2011 :

Bénéfice fiscal soumis à l'IS au taux réduit = 30 000 € (pas de taux normal)

Distributions réalisées sur ce résultat fiscal = 7 500 €

Bénéfice d'imputation =  $30\ 000 - 7\ 500 = 22\ 500$  €

**Le déficit 2012 de 9 000 est donc totalement reportable. .**

Créance de carry-back =  $9\ 000 \times 0,15 = 1\ 350$  €

Une créance de carry-back peut être:

- **utilisée pour le paiement de l'IS** (acompte, solde, rappels).
- **remboursable** au terme d'un **délai de 5 ans**.

## 4) Exposer les cas dans lesquels un acompte d'IS n'est pas exigible.

Les versements d'acomptes ne sont pas exigibles :

- Lorsque **l'exercice de référence est déficitaire** (c'est le cas pour 2012).
- Lorsque **l'IS de l'exercice de référence  $\leq 3\ 000$  €** (c'est le cas dès le 1<sup>er</sup> acompte 2013).
- Lorsque le **montant total des acomptes déjà versés est supérieur à l'IS prévisionnel**.

## 5) Indiquer les sanctions encourues consécutives à une réduction excessive du montant d'un acompte.

Les solutions permettant de minorer les acomptes sont liées aux prévisions de l'entreprise, la réduction d'un acompte est possible si **l'entreprise estime que les acomptes déjà versés sont suffisants pour couvrir le montant de l'impôt dû**.

Les erreurs sont sanctionnées par une **majoration** de 5% en plus **d'intérêts de retard** de 0,40% par mois.

## 6) Indiquer deux conditions nécessaires pour qu'une société anonyme puisse opter pour l'impôt sur le revenu.

De plein droit à l'IS, une SAS peut opter pour la transparence fiscale dans les conditions suivantes :

- société non cotée ;
- société créée depuis moins de 5 ans ;
- le capital et les droits de vote doivent être détenus à hauteur de 50% au moins par des personnes physiques et 34% au moins détenus par des dirigeants de la société ;
- être une PME au sens communautaire (effectif < 50 et CA ou total bilan < 10 M€) ;
- avoir une activité artisanale, commerciale, industrielle, agricole ou libérale.

- 7) En supposant que toutes les conditions sont remplies, calculer le résultat fiscal dans le cadre de l'impôt sur le revenu (BIC) pour l'exercice 2012 sachant que la société entend profiter des facultés d'étalement d'imposition des plus-values nettes à court terme.

Calcul des plus ou moins values)					
Elément/barème	Calculs/justifications	PVCT	MVCT	PLVT	MVLT
Cession du VT	Calcul de la PV Prix de cession : 24 600 € VNF : 36 600 – 15 000 = 21 600 € PV = 3 000 € Bien amortissable <b>détenu plus de 2 ans</b> : PVCT (étalement sur 3 ans puisqu'il s'agit d'une option avantageuse) OU En prenant en compte les amortissements non déduits : PC : 24 600 VNF = 36 600 – (15 000 / 2) = 29 100 € MV = 4 500 € mais les amortissements non déduits sont des PVCT (7 500 €) donc PVCT = 3 000 €	3 000			
Cession des actions A	Les actions A entrent dans le champ des plus ou moins values professionnelles : le portefeuille détient des <b>titres détenus au moins deux ans</b> . Titres > 2 ans : 100 x (35 – 20) = <b>1 500 € (PVLТ)</b> Titres < 2 ans : 50 x (35 – 17) = <b>900 € (PVCT)</b>	900		1 500	
Dépréciation des actions B	Les dotations aux dépréciations des titres sont des MVLT : actions B : 1 000 x (50 – 38) = 12 000 € (MVLT)				12 000
Compensation des plus ou moins values de l'exercice		PVNCT 3 900 €		MVNLT 10 500 €	

Résultat fiscal (BIC)				
Opérations / barème	Calculs / justifications	RAF	Déd.	Réint.
Résultat comptable				14 000
Rémunération de monsieur Godard	<b>La rémunération d'un associé n'est pas déductible</b>			36 000
Intérêts du compte courant de monsieur Godard	IDEM IS			1 000
TVTS	<b>Déductible dans les sociétés non soumises à l'IS</b>	X		
Dividendes de titres de participation	Les dividendes perçus par la société <b>sont déduits</b> pour être imposés à des conditions avantageuses chez les associés en RCM <sup>1</sup>		30 000	
Amortissements excédentaires du véhicule de tourisme	IDEM IS			2 500
PVNCT	PVNCT : <b>étalement sur 3 ans</b> car l'option est choisie. Déduction : 3 900 x 2/3 = 2 600 €		2 600	
MVNLT	<b>MVNLT : à réintégrer</b> (imputation sur les 10 futures PVNLT)			<b>10 500</b>
TOTAUX			32 600	64 000

**Résultat fiscal BIC 2012 = 31 400 €**

<sup>1</sup> La loi de finances pour 2013 supprime les abattements fixes de 1 525 € ou 3 050 € à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012. La suppression du PFL sur les dividendes peut également remettre en question l'imposition en RCM.

## DOSSIER 2 – TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (28 POINTS)

### 1) Indiquer les incidences des opérations d'exportations de biens hors Union européenne sur la capacité de déduction de la SARL BOUCHERON ?

Les exportations sont des opérations **exonérées de TVA française ouvrant cependant droit à déduction.**

L'exonération de TVA ne remet pas en question le coefficient de taxation de l'entreprise puisque les exportations ouvrent droit à déduction : **elles figurent au numérateur du coefficient de taxation.**

(Coefficient de taxation = proportion des opérations ouvrant droit à déduction parmi les opérations dans le champ de la TVA).

Sous réserve des autres coefficients de déduction de TVA (Coefficients d'assujettissement et d'admission), le coefficient de déduction de l'entreprise est de 1.

### 2) Analyser les opérations en vue de la détermination de la TVA due au titre du mois de novembre 2012. Présenter votre analyse en adoptant le format de tableau ci-dessous.

TVA Novembre 2012 / barème	TVA exigible	TVA déd.	Justifications
Ventes en France aux entreprises et entités assimilées	20 000		Exigibilité à la livraison : $100\,000 \times 20\% = 20\,000 \text{ €}$
Ventes en France aux particuliers	10 000		Exigibilité à la livraison $(50\,000 \times 20\% = 10\,000 \text{ €})$
Ventes au sein de l'UE aux entreprises assujetties	200		<b>Les livraisons intracommunautaires sont exonérées de TVA française.</b> La non-communication du numéro intracommunautaire entraîne <b>l'imposition en France</b> : $(1\,000 \times 20\% = 200 \text{ €})$
Ventes au sein de l'UE aux particuliers	1 000		Le régime spécifique de la vente à distance s'applique : <b>imposition dans le pays de départ</b> en cas de <b>respect du seuil</b> et en l'absence d'option pour la taxation dans le pays de destination (cas de la Belgique : $5\,000 \times 20\% = 1\,000 \text{ €}$ )  En cas de <b>dépassement du seuil c'est la TVA du pays de destination</b> qui s'applique (avec identification du vendeur) (les 20 000 € seront taxés selon les taux des différents pays)
Ventes hors UE aux entreprises et entités assimilées	0		Les exportations sont exonérées
PS en France à des clients assujettis et non assujettis	4 000		L'exigibilité des prestations de services avec option pour les débits est constatée à <b>la facturation</b> . TVA = $20\,000 \times 20\% = 4\,000 \text{ €}$
PS au sein de l'UE à des clients assujettis			Règle générale de la territorialité des PS au sein de l'UE : <b>imposition au lieu d'établissement du preneur</b> si le preneur est assujetti donc <b>opération exonérée</b>
Achats en franchise		0	Aucune TVA n'est facturée à l'entreprise
Achats en provenance de France		6 000	TVA déductible à <b>la livraison</b> $(30\,000 \times 20\% = 6\,000 \text{ €})$
Achats en provenance d'Allemagne	8 000	8 000	<b>Les acquisitions intracommunautaires</b> font l'objet d'une auto liquidation de TVA. L'entreprise a donc $40\,000 \times 20\% = 8\,000 \text{ €}$ de <b>TVA due intracommunautaire</b> et 8 000 € de <b>TVA déductible</b> (Codéd = 1).

Achats en provenance des Etats-Unis		5 800	Les <b>importations sont imposables</b> au <b>dédouanement</b> : $29\ 000 \times 20\% = 5\ 800\ €$
PS / prestataires ayant opté pour les débits		3 000	L'exigibilité se situe <b>à la facturation</b> en cas d'option pour les débits : $15\ 000 \times 20\% = 3\ 000\ €$
PS / prestataires n'ayant pas opté pour les débits		1 200	L'exigibilité se situe <b>au paiement</b> en l'absence d'option pour les débits : $10\ 000 \times 20\% \times 60\% = 1\ 200\ €$
a. Matériel équestre	40		Il s'agit d'une <b>LASM</b> pour des <b>besoins autres que ceux de l'entreprise</b> (gérante) d'un bien ayant fait l'objet d'une <b>TVA déductible</b> lors de l'achat : <b>imposition à la TVA</b> ( $200 \times 20\% = 40\ €$ )
b. Réparation d'un véhicule de tourisme			La TVA sur les services relatifs à un bien n'ouvrant pas droit à déduction (VT) n'est pas récupérable (coefficient d'admission = 0).
c. Rénovation des sièges de bureau			Il s'agit d'une <b>LASM</b> pour les <b>besoins de l'entreprise d'une prestation de services non immobilisée</b> : <b>non soumis à la TVA.</b>

**3) Indiquer les conséquences en matière de TVA pour le vendeur comme pour l'acquéreur dans les deux solutions possibles.**

Cession soumise à la TVA :

Pour le vendeur :

TVA collectée :  $800\ 000 \times 20\% = 160\ 000\ €$

Pas de régularisation globale (pas de complément de déduction de TVA car TVA déduite intégralement à l'achat)

Pour l'acheteur :

**TVA déductible** :  $800\ 000 \times 20\% \times 0,9 = 144\ 000\ €$

Cession non soumise à la TVA :

Pour le vendeur :

TVA collectée = 0

Reversement de TVA :  $100\ 000 \times 1/20 \times (20 - 10)$   
= 50 000 €

Pour l'acheteur :

TVA déductible (transfert de la TVA initiale)

=  $100\ 000 \times 10/20 \times 0,9 = 45\ 000\ €$

**4) Le propriétaire du local qui sera loué à la société BOUCHERON a fait savoir qu'il souhaiterait soumettre les loyers à la TVA. Quels sont les avantages et inconvénients de ce choix pour les deux parties ?**

Les locations nues à usage professionnel sont exonérées de TVA mais soumises sur option (valable 10 ans avec tacite reconduction et avec accord du locataire s'il n'est pas assujetti à la TVA).

**Pour le locataire assujetti (BOUCHERON) :** la TVA sera déductible dans la limite de son coefficient de déduction.

**Pour le propriétaire :** la facturation de la TVA sur les loyers lui permettra de déduire la TVA sur les éventuels frais liés à l'immeuble (travaux...).

### DOSSIER 3 – IR / ISF (22 POINTS)

- 1) **Indiquer laquelle des deux résidences peut bénéficier de l'abattement de 30% dans le cadre de l'ISF 2012.**

**Seule la résidence effective et habituelle du contribuable au 1<sup>er</sup> janvier 2012 peut bénéficier de l'abattement de 30%.**

La résidence du sud de la France occupée depuis décembre 2011 bénéficie de l'abattement dans le cadre de l'ISF (mais plus la résidence du nord de la France).

- 2) **Le couple SAINT est-il imposable à l'ISF pour 2012 ?**

L'ISF concerne les personnes physiques (foyer fiscal) domiciliées en France dont le patrimoine taxable (biens privés) excède **1 300 000 €** au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

**Calcul du patrimoine taxable du foyer fiscal SAINT :**

Patrimoine	Valeur au 01/01/2012	Justifications
Résidence dans le nord	190 000	Plus d'abattement
Résidence dans le sud	770 000	Devenue la résidence principale : $1\,100\,000 \times 0,7$
Emprunt sur la résidence	-300 000	Déductible en totalité car il s'agit d'une dette relative à un actif imposable.
Trésorerie	865 000	$(850\,000 + 15\,000)$
Titres	100 000	Les titres de la société à l'IS ne peuvent pas être considérés comme un patrimoine professionnel car il n'a aucune fonction de direction dans l'entreprise. $1\,000\,000 \times 10\%$
Divers	105 000	$(30\,000 + 75\,000)$
<b>TOTAL</b>	<b>1 730 000 €</b>	

Le couple est donc assujéti à l'ISF au titre de l'année 2012 car son patrimoine net est supérieur à 1 300 000 €

- 3) **Indiquer sans faire de calculs si le déménagement en 2011 a été intéressant fiscalement en matière d'ISF ?**

Le déménagement a été intéressant : **la résidence la plus coûteuse du patrimoine est devenue leur résidence principale** : le gain en base d'ISF est de  $(1\,100\,000 - 190\,000) \times 30\%$

- 4) **À l'aide de la documentation, justifier le caractère imposable de la plus-value relative à la cession de la résidence et calculer la plus value imposable.**

Dans le cas exposé, l'exonération n'est pas acquise car l'immeuble a été mis en location entre la date de mise en vente et la date de cession.

Donc la plus-value est imposable.

Cession de la résidence du nord de la France :

Prix de cession = 200 000 €

Prix d'achat : 100 000 €

Frais d'achat : 15 000 € (frais réels plus intéressants que les 7,5%)

Frais de rénovation : 15 000 € (forfait de 15% autorisé car cession d'un immeuble bâti au-delà des 5 ans de l'achèvement)

Coût de revient :  $100\,000 + 15\,000 + 15\,000 = 130\,000$  €

**Plus value brute** =  $200\,000 - 130\,000 = 70\,000$  €.

Calcul de l'abattement sur la plus value :

Durée de détention : entre 10 et 11 ans :  $2\% \times (10-5) = 10\%$ .

Abattement =  $70\,000 \times 10\% = 7\,000$  €

**Plus value imposable à taux fixe** =  $70\,000 - 7\,000 = 63\,000$  €

**5) Calculer le revenu net global 2012 du foyer fiscal SAINT.**

**TS / pensions :**

Revenu net pensions =  $30\,000 - 30\,000 \times 0,1 = 27\,000$  €

**Revenus fonciers : Régime micro** (total loyers < 15 000 € sans option pour un régime réel).

**Un abattement de 30 %** est appliqué sur le revenu brut.

Revenu foncier **net** =  $5\,000 - 0,3 \times 5\,000 = 3\,500$  €

**Revenus de capitaux mobiliers :**

- Intérêts du livret A : **Exonérations**
- Dividendes :  $100\,000 \times 10\% - 10\,000 \times 0,4 = 6\,000$  €

Revenus des capitaux mobiliers nets = 6 000 €

**Revenu brut global = revenu net global** =  $27\,000 + 3\,500 + 6\,000 = 36\,500$  €